

## المحاسبة عن الموارد البشرية ومدى تطبيقها في شركات الاتصالات الليبية دراسة تطبيقية على شركات الاتصالات في المنطقة الجنوبية

د. عبدالسلام مولود علي

أستاذ المحاسبة المساعد، كلية الاقتصاد والمحاسبة مرزق، جامعة فزان، ليبيا

زيدان إبراهيم الصادق

ماجستير، أكاديمية الدراسات العليا فرع المنطقة الجنوبية، سبها، ليبيا

<https://doi.org/10.65723/RMSP1920>

### الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية وتطبيقاتها العملية في شركات الاتصالات، باعتبار أن العنصر البشري يُعد أحد أهم مقومات النجاح المؤسسي ومصدرًا رئيسًا للميزة التنافسية، وقد سعى الباحث إلى تحقيق جملة من الأهداف، أبرزها: توضيح مفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية، وبيان مدى وعي الشركات قيد الدراسة بأهميتها، فضلًا عن اختبار فرضيات البحث المتعلقة بمدى تطبيق هذا المفهوم في الواقع العملي. حيث تم توزيع الاستبيان على عينة من الموظفين في أربع شركات اتصالات، وقد استُرجع منها (110) استبيانات صالحة للتحليل، وفي الفصل الرابع جرى عرض نتائج الاستبيان ومناقشتها في ضوء الفرضيات المطروحة، وصولًا إلى مجموعة من التوصيات.

وقد أظهرت النتائج أن شركات الاتصالات لا تزال تُولي المحاسبة عن الموارد البشرية اهتمامًا محدودًا، إذ تقتصر ممارساتها غالبًا على الجوانب الإجرائية المتعلقة بالتوظيف والتدريب، دون أن تنعكس بشكل منظم في أنظمتها المحاسبية الرسمية، كما بيّنت النتائج وجود إدراك متزايد لدى بعض القيادات الإدارية بأهمية إدماج الأصول البشرية ضمن القوائم المالية، غير أن غياب المعايير الملزمة والوعي الكافي حال دون التطبيق الفعلي.

وفي ضوء هذه النتائج، خلص البحث إلى تقديم مجموعة من التوصيات، من أبرزها: ضرورة إدماج المحاسبة عن الموارد البشرية ضمن الأنظمة المحاسبية والمالية للشركات، والعمل على تطوير برامج تدريبية للعاملين في هذا المجال، إلى جانب الاستفادة من التجارب الدولية الناجحة في هذا المضمار، كما أوصى البحث بضرورة تفعيل دور الجامعات والهيئات المهنية في نشر الوعي بهذا التوجه، وتوسيع نطاق الدراسات التطبيقية بما يعزز من إمكانية تعميم نتائجه على قطاعات أخرى.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة عن الموارد البشرية – المعالجة المحاسبية للموارد البشرية – شركات الاتصالات.

## Abstract:

This study aims to highlight the importance of human resources accounting and its practical applications in telecommunications companies, given that the human element is one of the most important components of organizational success and a primary source of competitive advantage, The researcher sought to achieve a number of objectives, the most prominent of which were: clarifying the concept of human resources accounting, demonstrating the extent of awareness of the importance of human resources among the companies under study, and testing the research hypotheses related to the extent of application of this concept in practical reality.

where the questionnaire was distributed to a sample of employees in four telecommunications companies, from which (110) valid questionnaires were retrieved for analysis, In the fourth chapter, the results of the questionnaire were presented and discussed in light of the proposed hypotheses, arriving at a set of recommendations.

The results showed that telecom companies still pay limited attention to human resources accounting, as their practices are often limited to procedural aspects related to recruitment and training, without being systematically reflected in their formal accounting systems, The results also revealed a growing awareness among some administrative leaders of the importance of incorporating human capital into financial statements, However, the lack of binding standards and sufficient awareness has prevented actual implementation.

In light of these results, the study concluded with a set of recommendations, the most prominent of which are: the necessity of integrating human resources accounting into companies' accounting and financial systems, and working to develop training programs for workers in this field, in addition to benefiting from successful international experiences in this field, The study also recommended activating the role of universities and professional bodies in spreading awareness of this trend and expanding the scope of applied studies to enhance the possibility of generalizing its findings to other sectors.

**Keywords:** Human Resources Accounting – Human Resources Accounting Treatment – Telecommunications Companie

## المقدمة:

إن محاسبة الموارد البشرية هي منهجية تهدف إلى قياس، وتقييم التكلفة الاقتصادية للموارد البشرية في الشركة، بما في ذلك تكلفة تعيين وتدريب الموظفين، وإنتاجيتهم، ودورهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية. في قطاع شركات الاتصالات، فشركات الاتصالات تعيش في عصر متطور يتسارع فيه التقدم التكنولوجي، وتكون الموارد البشرية هي الركيزة الأساسية التي تؤثر بشكل كبير على نجاحها واستمراريتها، وتعد محاسبة الموارد البشرية في الشركات ميداناً استراتيجياً يشكل أساس تحقيق النجاح والتنافسية في هذا العصر المتطور، فمحاسبة الموارد البشرية تعد أحد أهم الجوانب الحيوية في إدارة الشركات، وتأخذ أهمية خاصة في قطاع الاتصالات الذي يعتمد بشكل كبير

على قوة العمل، وتهدف هذه المقدمة إلى استكشاف إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات؛ حيث يُعدُّ هذا المجال أداة استراتيجية تسهم في تحقيق أهداف الشركة وتحسين أدائها من خلال تنظيم وتحسين إدارة الموارد البشرية.

تناولت هذه الدراسة مفهوم محاسبة الموارد البشرية، وكيفية تطبيقها في سياق شركات الاتصالات، مع التركيز على الفوائد المحتملة والتحديات التي قد تواجهها هذه الشركات في عملية التنفيذ.

كما تم التركيز على فهم كيف يمكن لمحاسبة الموارد البشرية أن تلبي احتياجات وتطلعات هذه الشركات، والإسهام في تعزيز الابتكار، وتحقيق التميز التنافسي بالتحليل المفصل، وسعت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على الجوانب الرئيسية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات، وتحديد مدى تأثيرها على الأداء العام، والنجاح المستقبلي لهذا القطاع الحيوي.

علاوة على ذلك، تُسلط الدراسة الضوء على التحديات الفريدة التي تواجهها شركات الاتصالات في مجال إدارة الموارد البشرية، وكيفية تجاوزها بفعالية؛ لتحقيق التكامل بين أهداف الشركة واحتياجات الموظفين. وفي نهاية الدراسة، تم تقديم تحليلاً شاملاً للنتائج والتوصيات المستفادة، لتعزيز دور محاسبة الموارد البشرية كأداة أساسية للتحسين المستمر في شركات الاتصالات.

### مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في محدودية الاهتمام بتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسات؛ رغم أن هذا المجال يعدُّ من الاتجاهات الحديثة التي تسعى إلى إظهار القيمة الاقتصادية الحقيقية للعنصر البشري، وانعكاسها على القوائم، والتقارير المالية؛ فعلى الرغم من الدور الحاسم الذي تؤديه الموارد البشرية في تحقيق النجاح الاقتصادي، والتنظيمي للمشروعات، إلا أن غياب أساليب محاسبية دقيقة لقياس هذا المورد يقلل من كفاءة الإفصاح المحاسبي، وجودة القرارات الإدارية.

ومن خلال قيام المحاسبين بتطوير بعض النماذج؛ لقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية وذلك نتيجةً؛ لإدراك أهمية هذا المورد، والآثار المترتبة على القوائم والتقارير المالية للمؤسسات، ومن هنا يبرز التساؤل الرئيس للدراسة:

**إلى أي مدى يتم تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في شركات الاتصالات الليبية بالمنطقة الجنوبية؟**

و ينبثق من هذا التساؤل مجموعة من التساؤلات الفرعية:

**السؤال الأول:** ما مستوى المعرفة والكفاءة لدى العاملين في شركات الاتصالات فيما يتعلق بمفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية وتطبيقاتها؟

**السؤال الثاني:** إلى أي مدى تهتم الإدارة العليا في شركات الاتصالات بتبني نظام المحاسبة عن الموارد البشرية؟

**السؤال الثالث:** ما طبيعة العلاقة بين مستوى معرفة العاملين واهتمام الإدارة العليا والمعالجات من جهة، وبين فاعلية تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية من جهة أخرى؟

**فرضيات الدراسة:** بناءً على أسئلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات الرئيسة التالية، التي سيجرى اختبارها واستخلاص النتائج و التوصيات.

### الفرضية الأولى:

أ- يوجد معرفة كافية بتطبيق محاسبة الموارد البشرية بالشركة.

ب- لا يوجد معرفة كافية بتطبيق محاسبة الموارد البشرية بالشركة.

### الفرضية الثانية:

أ- يوجد اهتمام لدى الإدارة العليا بتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

ب- لا يوجد اهتمام لدى الإدارة العليا بتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

## الفرضية الثالثة:

أ- يوجد خطوات لمعالجة الموارد البشرية بالشركة قيد الدراسة .

لا يوجد خطوات لمعالجة الموارد البشرية بالشركة قيد الدراسة

### أهمية الدراسة:

**الأهمية العملية:** إن مجال هذه الدراسة من المجالات المهمة في الوقت الراهن، نظراً لزيادة اهتمام المنشآت في ظل الاقتصاد القائم على المعرفة بالعنصر البشري كمورد مهم لتحقيق أهدافها وتحقيق التنمية المستدامة، وزيادة الاستثمارات في تلك الموارد، الأمر الذي يتطلب البحث عن وسائل لقياس هذه الاستثمارات، و التصريح بها في القوائم المالية، حيث تساعد الدراسة في إعادة صياغة النظرة التقليدية للعاملين باعتبارهم أصولاً قابلة للقياس، لا مجرد نفقات، مما يعزز من توجه المؤسسات نحو تطوير قدراتهم، إضافة إلى ذلك تُسهم الدراسة في تعزيز الوعي بأهمية تبني هذا النوع من المحاسبة في بيئتنا المحلية، وتفتح المجال أمام ممارسات محاسبية أكثر شمولاً وشفافية، تنعكس بشكل إيجابي على الأداء المؤسسي العام.

**الأهمية العلمية:** موضوع محاسبة الموارد البشرية لازال محل نقاش في أدبيات المحاسبة، فتعد هذه الدراسة استكمالاً واستمراراً للدراسات السابقة التي تسعى لتأصيل الإطار العلمي للمحاسبة عن الموارد البشرية.

**أهداف الدراسة:** إن الهدف الرئيس من إجراء هذه الدراسة؛ التعرف على تأثير محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات الليبية بالمنطقة الجنوبية، كما تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية :

1- تحليل مستوى المعرفة والكفاءة المتعلقة بتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في شركات الاتصالات محل الدراسة.

2- التعرف على مدى اهتمام الإدارة العليا في شركات الاتصالات بتبني، وتطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية.

3- تحليل العلاقة بين المعرفة الكافية، واهتمام الإدارة العليا، والمعالجات المحاسبية للموارد البشرية، وأثرها على فاعلية تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في شركات الاتصالات.

### حدود الدراسة:

#### يتمثل نطاق و حدود الدراسة علي النحو الآتي:

الحدود البشرية : المحاسبون والإداريون في الأقسام المالية، و رؤساء الأقسام المالية.

الحدود المكانية: شركات الاتصالات الليبية فرع المنطقة الجنوبية .

الحدود الزمنية: عام 2025م.

منهجية الدراسة: المنهج الذي تم استخدامه في هذه الدراسة هو المنهج الوصفي التحليلي بالنظر إلى طبيعة الموضوع، أي جمع البيانات والمعلومات عن الظاهرة محل البحث، وتحليل النتائج التي تم التوصل إليها وتفسيرها.

أداة الدراسة: تعتمد الدراسة على الاستبانة كأداة لجمع البيانات باعتبارها الطريقة الملائمة لمشكلة وأهداف الدراسة.

#### تحليل البيانات ومصادرها:

**أسلوب تحليل البيانات:** تم تحليل البيانات إحصائياً باستخدام برنامج (SPSS) الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية.

#### مصادر البيانات:

**المصادر الثانوية:** تم الحصول عليها من الاطلاع على الكتب، والدراسات السابقة المتخصصة في موضوع الدراسة، وكذلك على بعض مواقع شبكة الإنترنت العالمية للحصول على أكبر كم من المعلومات.

**المصادر الأولية:** تم الحصول عليها من العينة التي تم اختيارها لغرض الدراسة، عن طريق استمارة الاستبانة التي عدت لذلك.

**مجتمع وعينة الدراسة:** تمثل مجتمع الدراسة من المحاسبين والإداريين العاملين في شركات الاتصالات الليبية، أم العينة فتم اختيار المحاسبين والإداريين في المنطقة الجنوبية.

**الدراسات السابقة:**

1. دراسة (امبارك، 2018) بعنوان (أثر ممارسات إدارة الموارد البشرية على أداء العاملين في شركات الاتصالات الليبية)، دراسة ميدانية على عينة من العاملين في شركة ليبيا للاتصالات والتقنية Ltt بمنطقة اتصالات الجبل الأخضر، هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على مستوى ممارسات إدارة الموارد البشرية في شركة هاتف ليبيا، تحديد أثر ممارسات إدارة الموارد البشرية على أداء العاملين في شركة ليبيا للاتصالات والتقنية Ltt في مدينة البيضاء، توصلت نتائج الدراسة إلى: إن ممارسات إدارة الموارد البشرية والمتمثلة في: نظام التعويض، وتقييم الأداء، والتدريب والتطوير، لها تأثير إيجابي على أداء العاملين، من أهم توصيات الدراسة: على الشركة أن تعي أهمية الموارد البشرية باعتبارها مورداً استراتيجياً ومصدراً لتحقيق الأهداف، على الشركة تغيير النظرة التقليدية للموارد البشرية، من مستخدمين إلى رأس مال بشري.
2. دراسة (السديري، 2019)، بعنوان (الإفصاح عن رأس المال البشري باستخدام محاسبة الموارد البشرية في قطاع الاتصالات بالمملكة العربية السعودية: دراسة استكشافية)، هدفت الدراسة إلى: التعرف على ما إذا كانت الشركات تفصح عن المعلومات الخاصة برأس المال البشري لديها باستخدام محاسبة الموارد البشرية، التعرف على الأسلوب الملائم للإفصاح عن المعلومات الخاصة بالموارد البشرية، تحديد الصعوبات التي تمنع الشركات من الإفصاح عن الموارد البشرية، بيان أثر الإفصاح عن الموارد البشرية في هذه الشركات، توصلت الدراسة إلى: التزام شركات الاتصالات بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالموارد البشرية، من الصعوبات التي تواجه الشركات في عملية الإفصاح عن الموارد البشرية هي عدم وجود معيار يحدد آلية القياس والإفصاح، إن الإفصاح عن معلومات الموارد البشرية يجذب الكفاءات البشرية المتميزة للشركة، وتحسين سمعة الشركة.
3. دراسة (شيثه و بومدين، 2023)، بعنوان (مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات الليبية)، هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على المحاسبة عن الموارد البشرية ومعرفة أصولها المختلفة، معرفة القواعد والمبادئ اللازمة لتطبيق محاسبة الموارد البشرية، إبراز أهمية الإفصاح عن تكلفة العنصر البشري، الاستقصاء من مدى إمكانية تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في شركة المدار الجديد، وتوصلت الدراسة إلى: وجود وعي كافٍ لدى الشركة بأهمية، وضرورة تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية، يمكن تطبيق المعالجة المحاسبية عن الموارد البشرية لتوفير البيانات اللازمة عن تكلفة عناصر الموارد البشرية، تبني نظام المحاسبة عن الموارد البشرية يساهم في ترشيد القرارات الخاصة بالموارد البشرية في الشركة، ومن أهم التوصيات: إعداد خطط استراتيجية، وتدريبية تهدف إلى تطوير الموارد البشرية بالشركة، إعادة هيكلة النظام المحاسبي، بما يتلاءم مع احتياجات البيئة الحديثة، إقامة ندوات وورش عمل التي من شأنها أن تعزز من مستوى الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية.
4. دراسة (عثماني وعيسى، 2023) بعنوان (قياس الأصول البشرية من منظور محاسبة الموارد البشرية) دراسة عينة من هيئة تدريس المحاسبة بجامعة المسيلة، هدفت الدراسة إلى: التعرف برأس المال البشري، من حيث أهميته وخصائصه ومميزاته، معرفة كيفية تصنيف الموارد البشرية، تحديد نماذج قياس الموارد البشرية، بيان طرق الإفصاح عن الأصول البشرية في القوائم المالية، تقييم دور محاسبة الموارد البشرية في قياس الأصول البشرية، وقد توصلت الدراسة إلى: إن عينة الدراسة لا توافق عن كون مساهمة محاسبة الموارد قابلة للتجسيد من أجل التعبير عن قيمة رأس المال البشري في القوائم المالية ضمن أصول المؤسسة، من الصعب التعبير عن قيمة

رأس المال البشري بالنقود، لا يوجد اتفاق عام أو طريقة معينة لقياس رأس المال البشري، ومن أهم توصيات الدراسة: تعميم فكرة تقييم رأس المال البشري، ومحاولة تطبيقها على نطاق واسع، عدم إهمال نماذج قياس الموارد البشرية.

5. دراسة (المطيري ا.، 2023)، بعنوان (القياس والإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية كأصل في القوائم المالية في قطاع الاتصالات بالمملكة العربية السعودية)، هدفت الدراسة إلى: بيان ماهية وأهمية الإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية، بيان كيفية قياس الموارد البشرية وأساليب تقييمها وطرق الإفصاح عنها في التقارير المالية، التعرف على أفضل أساليب الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالموارد البشرية في شركات الاتصالات السعودية، توصلت الدراسة إلى مجموعة نتائج أهمها: اعتبار مقياس التكلفة التاريخية هو الأنسب لقياس الموارد البشرية باعتباره طريقة موضوعية من بين بدائل وطرق القياس المختلفة، إن أسلوب الإفصاح في شكل ملاحظات وإيضاحات مرفقة بالقوائم المالية هو الأسلوب الأنسب للإفصاح، من أهم الصعوبات التي تمنع شركات الاتصالات السعودية الإفصاح عن هذه المعلومات هو عدم وجود معيار يحدد آلية القياس، والإفصاح عن الموارد البشرية، إن الإفصاح عن معلومات الموارد البشرية في التقارير المالية، له آثار متعددة منها جذب الكفاءات البشرية المتميزة للشركة، وتحسين سمعتها، ودعم الموقف التنافسي لشركات الاتصالات في السوق، وخلصت الدراسة إلى توصيات عدة من أهمها: فرض تشريعات من الجهات المختصة على الشركات لإظهار الموارد البشرية كأصل في القوائم المالية، تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية، باعتبارها الطريقة الموضوعية والملائمة من بين البدائل والطرق المختلفة للقياس، تحديد طرق واضحة لكيفية قياس قيمة الموارد البشرية، ووضع طرق مخصصة لحساب الاستهلاك تتفق مع طبيعتها الخاصة؛ حيث أن قيمتها تزداد مع تقدمها، وتجديد وتطوير مناهج التعليم المحاسبي في أقسام المحاسبة في الجامعات.

6. دراسة (يوسف، علي، آدم، و آدم، 2023)، بعنوان (أثر تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على كفاءة الأداء المالي) دراسة ميدانية على عينة من شركات الاتصالات بولاية الخرطوم – السودان، هدفت هذه الدراسة إلى: استكشاف المنفعة من تطبيق محاسبة الموارد البشرية، بيان أثر تطبيق محاسبة الموارد البشرية على رفع كفاءة الأداء المالي بشركات الاتصالات بالسودان، توضيح أهمية الإفصاح الطوعي عن معلومات الموارد البشرية سوف يضيف المزيد من المصداقية، والثقة في التقارير المالية، تسليط الضوء على أهمية الموارد البشرية لمتخذي القرارات، تم التوصل إلى عدة نتائج أبرزها: إن تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية بشركات الاتصالات بالسودان سيؤدي إلى رفع كفاءة الأداء المالي فيها، تطبيق محاسبة الموارد البشرية، يؤدي إلى توفير معلومات مالية ملائمة لمتخذي القرارات، هناك درجة موافقة عالية على وجود أثر إيجابي للإفصاح الطوعي عن معلومات الموارد البشرية على كفاءة الأداء المالي بشركات الاتصالات بالسودان من خلال جودة الأرباح وتحسين جودة التقارير المالية، وتعزيز الإفصاح الكافي، ومن توصيات الدراسة: التأكيد بأهمية محاسبة الموارد البشرية لدى المحاسبين والمراجعين العاملين بشركات الاتصالات في السودان، قياس وعرض تكلفة وقيمة الإنفاق على الموارد البشرية بشكل صحيح وموثوق في التقارير المالية، الاهتمام بالتدريب والتطوير المستمر للعاملين في الشؤون المالية، لاكتساب المهارات اللازمة للقياس والإفصاح عن الموارد البشرية في الشركات.

7. دراسة (الهادي، 2024)، بعنوان (ما مدى أهمية تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات النفطية الليبية)، هدفت الدراسة إلى: التعريف بمفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية، بيان مدى إمكانية تطبيقها في الشركات النفطية، توضيح أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: لا يوجد وعي كافٍ لدى الشركات النفطية بضرورة تطبيق محاسبة الموارد البشرية، النظام المحاسبي المطبق في الشركات النفطية لا يلبي متطلبات تطبيق محاسبة الموارد البشرية، توصيات الدراسة: ضرورة تسليط الضوء على أهمية

محاسبة الموارد البشرية، في الشركات النفطية، الاهتمام بتطوير المورد البشري، كونه ذا أهمية نسبية عالية في إنتاجية المؤسسات.

8. دراسة (المقروس و حسين، 2024)، بعنوان (مدى ادراك مرارجي ديوان المحاسبة الليبي بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الليبية)، هدفت الدراسة إلى: التعرف على محاسبة الموارد البشرية وأهمية تطبيقها وفوائدها، دراسة مدى إدراك مرارجي ديوان المحاسبة الليبي بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الليبية، توصلت الدراسة إلى: يوجد إدراك لدى مرارجي ديوان المحاسبة الليبي بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الليبية، لدى مرارجي ديوان المحاسبة الليبي معرفة كاملة بمفهوم محاسبة الموارد البشرية، هناك التزام من قبل الإدارة بتطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية، تساعد محاسبة الموارد البشرية في تحسين القدرة التشغيلية، وجود تفاعل من الموظفين تجاه تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية، من أهم توصيات الدراسة: عمل دورات و ورش عمل بديوان المحاسبة الليبي، التي تؤدي إلى زيادة الوعي بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية، نشر الوعي حول أهمية مفاهيم المحاسبة عن الموارد البشرية، واعتماد طريقة التكلفة التاريخية؛ لأنه أكثر المقاييس موضوعية و سهولة، حث المؤسسات على تطبيق محاسبة الموارد البشرية، للمساعدة في ترشيد قرارات تطوير الموارد البشرية.

9. دراسة (العجيلي، 2025)، بعنوان (أهمية القياس المحاسبي للأصول البشرية والمعوقات التي تواجه تطبيقه) دراسة ميدانية على جامعة مصراته، هدفت الورقة إلى: تسليط الضوء حول مدى إدراك جامعة مصراته لأهمية المحاسبة على الأصول البشرية، بيان أهم المعوقات التي قد تحول دون تطبيق محاسبة الموارد البشرية بجامعة مصراته، وقد توصلت الدراسة إلى: إدراك جامعة مصراته لأهمية المحاسبة على الأصول البشرية، قد تواجه جامعة مصراته بعض الصعوبات والتحديات في حال تبنيها للمحاسبة عن الأصول البشرية، وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات منها: ضرورة زيادة الوعي بأهمية تبني أحد نماذج قياس الأصول البشرية والعمل على تحسين النظام المحاسبي ليمتلك المقومات اللازمة لتطبيقها، وجود حاجة ماسة لتطوير نظام محاسبي للموارد البشرية، يكون مقبولاً لدى المحاسبين وغيرهم من صنّاع القرار.

10. دراسة (العظمة و حايك، 2025)، بعنوان (محاسبة الموارد البشرية وأثرها في الإفصاح والقياس المحاسبي عن البيانات المالية) دراسة ميدانية على عينة من الشركات الخاصة اللبنانية، هدفت الدراسة إلى: التعرف على تعريف محاسبة الموارد البشرية، والإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية، التعرف على أبعاد محاسبة الموارد البشرية في الشركات اللبنانية، اختبار دور محاسبة الموارد البشرية، وأثره في الإفصاح والقياس المحاسبي عن البيانات المالية، وتم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، تم التوصل لعدد من النتائج من أبرزها: إن محاسبة الموارد البشرية لها تأثير إيجابي على الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالي، إن محاسبة القوى العاملة تُساعد على توحيد القياس للقوى العاملة؛ هذا التوحيد في القياس يجعل من السهل على المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين إدراك قيمة الموارد البشرية، توصيات الدراسة: على الشركات الاهتمام بتطبيق محاسبة الموارد البشرية، على أساس معايير الملكية والمقدرة الإنتاجية و الخدمات المستقبلية، التركيز على توعية الشركات بأهمية المحاسبة عن الموارد البشرية، يجب وضع معايير قياسية لتقييم فاعلية إدارة الموارد البشرية.

#### مناقشة الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة موضوع المحاسبة عن الموارد البشرية من حيث الأسس النظرية والمفاهيم الفكرية التي تستند إليها، مؤكدةً على أن العنصر البشري يُعد من أهم الأصول الاستراتيجية التي تمتلكها المؤسسات الحديثة، وأن تجاهله في التقارير المالية يُضعف من مصداقية المعلومات المحاسبية ودقتها، وقد ركزت تلك الدراسات على ضرورة اعتبار الموارد البشرية أصولاً يجب قياسها والإفصاح عنها ضمن القوائم المالية، لما لذلك من أثر في تحسين جودة

القرارات الإدارية ورفع كفاءة الأداء التنظيمي، كما اهتمت بتحديد الأساليب المحاسبية الملائمة لقياس قيمة الموارد البشرية فتتوّعت بين أسلوب التكلفة التاريخية، والقيمة الحالية، وتكلفة الاستبدال، مما يعكس غياب اتفاق موحد حول الإطار المعياري الأمثل للتطبيق، واهتمت كذلك بتحليل واقع التطبيق العملي لمحاسبة الموارد البشرية في قطاعات مختلفة مثل الجامعات، وشركات الخدمات، والشركات النفطية.

وقد أجمعت نتائجها على أن مستوى التطبيق ما يزال محدودًا وغير منظم، على الرغم من القناعة بأهمية هذا النظام في تعزيز الشفافية والمصادقية في التقارير المالية، كما أشارت بعض الدراسات، إلى أن من أبرز معوقات التطبيق غياب المعايير المحاسبية الموحدة، وضعف الوعي المهني بمفهوم الموارد البشرية كأصل يُسهم في توليد المنافع الاقتصادية المستقبلية.

وتتشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في تناولها للأسس الفكرية والمفاهيمية لمحاسبة الموارد البشرية، وفي تأكيدها على أهمية الإفصاح عنها كأداة لتعزيز الشفافية، وتحسين عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسات، كما حاولت هذه الدراسة الاستفادة من الإطار النظري الذي أسسه البحوث السابقة لبناء قاعدة معرفية يمكن الانطلاق منها نحو التطبيق العملي.

بينما اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة من حيث التركيز على قطاع محدد يتمثل في شركات الاتصالات، لما له من خصوصية تعتمد على رأس المال البشري بوصفه الركيزة الأساسية لخلق القيمة وتحقيق التنافسية، وتسعى الدراسة إلى تحليل إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في هذا القطاع، وتقييم جدوى تبنيها كأداة داعمة لتحسين الأداء المؤسسي والاستدامة المالية، كما تميزت الدراسة الحالية بتركيزها على الجانب التطبيقي ضمن بيئة العمل الواقعية في شركات الاتصالات الواقعة في الجنوب الليبي، من خلال الاعتماد على آراء العاملين، والإداريين المعنيين بمفهوم محاسبة الموارد البشرية، وهو ما أضفى على الدراسة بعدًا عمليًا يعزز من موثوقية نتائجها.

## الجانب النظري

### المبحث الأول: مفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية

#### المقدمة:

تعدّ الموارد البشرية الركيزة الأساسية لنجاح أية منشأة؛ لما تمتلكه من طاقات فكرية، وقدرات تنفيذية، ومهارات متجددة تُسهم في تحقيق أهداف المنظمة، ورفع كفاءتها التنافسية، لاسيما في القطاعات التي تعتمد على المعرفة، والتطور التكنولوجي كقطاع الاتصالات.

وفي ظل تزايد الاعتراف بدور العنصر البشري كأصل استراتيجي، برزت الحاجة إلى نظام محاسبي متخصص يُعنى بقياس القيمة الاقتصادية للعاملين، ويُعرف بـ "محاسبة الموارد البشرية".، يهدف إلى توفير معلومات دقيقة وشاملة عن القيمة السوقية للموارد البشرية، والتكاليف المرتبطة بتوظيفها وتطويرها بما يعكس تأثيرها على القيمة الإجمالية للوحدة الاقتصادية، خاصة في بيئات الأعمال المتغيرة التي تتطلب سرعة التكيف، والتعلم المستمر، مثل شركات الاتصالات التي تعتمد بشكل كبير على الابتكار والخدمة النوعية، حيث تزداد الحاجة إلى قوى عاملة متعددة المهارات تُخضع باستمرار لبرامج تدريبية وتعليمية، بهدف رفع الكفاءة، وتعزيز الإنتاجية.

#### تعريف المحاسبة عن الموارد البشرية:

عُرفت محاسبة الموارد البشرية بأنها وسيلة لقياس التكاليف التي تتحملها المنشآت التي تهدف إلى الربح وغيرها، نتيجة الحصول على الموارد البشرية، وحيازتها أو حتى مجرد استئجارها أو تدريبها وتعيينها، كما تتضمن أيضا قياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية، فهي تشمل المحاسبة عن تلك الموارد من منظور إداري وتنظيمي ليقدم أهداف المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية؛ لأن المحاسبة تمثل نظاماً للمعلومات المحاسبية

وعرفت أنها المحاسبة عن الأفراد كمورد من موارد المنظمة، وتتضمن هذه العملية قياس التكاليف التي حدثت بواسطة المشروع والمنظمات الأخرى، لجلب، واختبار، واستئجار، وتدريب وتنمية الأصول البشرية، وهي أيضاً تشمل قياس القيمة الاقتصادية للأفراد من وجهة نظر المنظمات (بنات، 2022، ص1557).

كما عرفت بأنها: عملية قياس ووضع تقرير عن تكلفة وقيمة الأفراد باعتبارهم موارد للمنشأة وهي تتضمن المحاسبة عن الاستثمارات في الأفراد وتكلفة استهلاكهم، وهي تتضمن أيضاً القيمة الاقتصادية للأفراد في المنشأة، وهذا التعريف يركز على عملية القياس لكل من عنصرى التكلفة، والقيمة الاقتصادية للعناصر البشرية في المنشأة. (أوبكر، 2017، ص106).

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المحاسبة على أنها: فن تسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث بطريقة معبرة وبصورة أرقام ذات قيم نقدية تحمل، أو يحمل جزءاً منها على الأقل طبيعة مالية، ثم تفسير النتائج التي تحصل نتيجة تلك العمليات. (جرد، 2009، صفحة 25)

وتعرف محاسبة الموارد البشرية بأنها القيمة الحقيقية التي تعكس أصول العنصر البشري بجميع متغيراته الفنية والإنسانية التي ترتبت على جانب المصروفات الجارية (الإيرادية) للمؤسسة؛ والتي تمثل استثمارات طويلة الأمد التي تتعلق بتطويره وتدريبه واستخدامه (البوعلي و الحيايى، 2014، صفحة 42)

ومن خلال ما سبق يمكننا تعريف المحاسبة عن الموارد البشرية: بأنها اتجاه محاسبي معاصر، يسعى إلى تجاوز النظرة التقليدية للمحاسبة التي تركز على الأصول المادية فقط وذلك من خلال إدماج العنصر البشري ضمن إطار القياس والإفصاح المحاسبي، فهي تهتم بإظهار القيمة الاقتصادية للأفراد العاملين في المؤسسة، عبر حصر التكاليف المرتبطة باستقطابهم، وتدريبهم، وتنميتهم، ومقارنة هذه التكاليف بالعوائد المتحققة من أدائهم.

ومن هذا المنطلق، فإن محاسبة الموارد البشرية توفر أداة علمية للإدارة تساعدها في التخطيط واتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار في رأس المال البشري، فضلاً عن تعزيز شفافية القوائم المالية، وإبراز أهمية العنصر البشري كأحد مقومات النمو والاستدامة المؤسسية.

### مراحل تطوير المحاسبة عن الموارد البشرية:

مرت المحاسبة عن الموارد البشرية بالكثير من مراحل التطور المتميزة منها:

- **المرحلة الأولى:** تمتد من بداية الستينيات حتى 1966، وتتميز بأنها فترة وضع المفاهيم الأساسية للمحاسبة عن الموارد البشرية باستخدام النظريات والمبادئ المتعلقة بهذا الموضوع في العلوم الاجتماعية الأخرى.
- **المرحلة الثانية:** وتمتد من 1966 حتى 1971، وتتميز بأنها فترة إيجاد وتقييم فاعلية نماذج قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية، وفترة تحديد المجالات الحالية والمستقبلية لاستخدامات المحاسبة عن الموارد البشرية في بعض المنشآت، حيث قام William بتطبيق دراسته الهادفة لتقييم الموارد البشرية على الشركة Barry.J.R، حيث نشرت الشركة ولعدة سنوات قوائمها المالية الختامية متضمنة معلومات مالية عن الموارد البشرية.
- **المرحلة الثالثة:** وتمتد من 1971 حتى 1976، إذ نشرت خلالها الكثير من الدراسات الأكاديمية في أمريكا وأستراليا واليابان، وقد تم تطبيق الكثير من هذه الدراسات في مجال تقييم أثر المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن الموارد البشرية في اتخاذ القرارات الإدارية، وكذلك في قرارات المستثمرين من حملة الأسهم.
- **المرحلة الرابعة:** وتمتد من 1976 حتى 1980، حيث شهدت تراجعاً في الاهتمام بهذا الفرع سواء من جانب الأكاديميين أم من جانب المهنيين، ويرجع سبب ذلك إلى أن الجزء الأكبر من البحوث الأولية في هذا الميدان التي تعد أقل صعوبة تمت في المراحل السابقة، وأن الأجزاء الباقية كانت أكثر صعوبة، وتتطلب عدداً غير قليل من المؤسسات والشركات التي تقبل أن يتم تطبيق هذه البحوث داخلها، و نتيجة للعدد القليل من الباحثين القادرين على

القيام بهذه، فإن عدد البحوث في هذه الفترة كان أيضاً قليلاً، مما أدى إلى عدم إقبال الشركات على التطبيق إضافة إلى أن تكاليف تطبيق هذه النظم (البحوث) مرتفعة، والعائد المتوقع منها غير مؤكد.

- **المرحلة الخامسة:** وهي مرحلة التطوير الحالية، فقد شهدت بداية بحث جديد للاهتمام بكل من النظرية والتطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية، وذلك نتيجة لتزايد اهتمام دول العالم عامة والولايات المتحدة الأمريكية خاصة بموضوع زيادة الإنتاجية، ورأس المال الفكري، وتركز هذا الاهتمام على دور العنصر البشري في زيادة الإنتاجية، مما شد الاهتمام نحو المحاسبة عن الموارد البشرية، إضافة إلى زيادة المنافسة بين الولايات المتحدة الأمريكية، واليابان في مجال الصناعة، واختلاف إدارة الشركات اليابانية للموارد البشرية عن مثيلاتها الأمريكية إلى الاهتمام بأساليب، ونظم المحاسبة عن الموارد البشرية.

وقد شهدت هذه المرحلة تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على شركات ومؤسسات ضخمة بعكس الحال في مراحل التطور الأولى، حيث كان التطبيق يقتصر على شركات صغيرة ومتوسطة الحجم (لوبييري و ملاخ، 2018، ص8-9).

### المبادئ و الفروض التي يقوم عليها النظام المحاسبي للموارد البشرية

#### أولاً: مبادئ محاسبة الموارد البشرية

تُعد سلامة أي نظام معلومات محاسبي انعكاساً لمدى اتساقه مع المبادئ والفروض المحاسبية المتعارف عليها بين المحاسبين، ومدى عدم تعارضه معها، ومن هذا المنطلق، فإن تصميم نظام معلومات محاسبي خاص بالموارد البشرية يتطلب الالتزام بالمبادئ التي تشكّل الإطار العام للعمل المحاسبي، مع مراعاة الخصوصية التي تتسم بها الموارد البشرية من حيث طبيعتها غير الملموسة، وأهميتها الاستراتيجية للمنشأة، وفيما يلي نستعرض أهم المبادئ المحاسبية ذات الصلة بمحاسبة الموارد البشرية:

- مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات.

- مبدأ الإفصاح والعلانية

- مبدأ الموضوعية

- مبدأ الأهمية النسبية

- مبدأ تحقق الإيراد، (بور غداد، 2023، ص 19-20).

#### ثانياً: الفروض المحاسبية

وقد أشار (داهم م.، 2022، ص49-50)، إلى خمس فرضيات أساسية تُشكّل مرتكزاً لمحاسبة الموارد البشرية، وقد اعتمد عليها عدد من الباحثين في هذا المجال، وتتمثل هذه الفرضيات فيما يلي:

**الفرضية الأولى:** إن الموارد البشرية من الأصول الجوهرية في أية منظمة، وتمتلك قيمة اقتصادية حيوية.

**الفرضية الثانية:** تتأثر قيمة الموارد البشرية بطبيعة الإدارة ونمطها القيادي داخل الوحدة الاقتصادية.

**الفرضية الثالثة:** ضرورة توفر نظام محاسبي لقياس وتقييم المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية >

**الفرضية الرابعة:** يُعد العنصر البشري أحد أصول الوحدة الاقتصادية، ويمكن إخضاعه للقياس والمساءلة الاقتصادية.

**الفرضية الخامسة:** ينطوي استخدام الموارد البشرية على تكاليف اقتصادية تتحملها الشركة مقابل منافع مستقبلية. نماذج قياس تكلفة الموارد البشرية:

1- نماذج قياس الموارد البشرية بالاعتماد على التكلفة:

أ- **التكلفة التاريخية:** يقصد بالتكلفة التاريخية تسجيل المصاريف والأعباء بقيمتها في تاريخ حدوثها وتحملها، وفي

حالة المحاسبة على الموارد البشرية، ويمكن رسملة التكاليف المتعلقة بالحصول على الأصل البشري كما يلي:

- **تكلفة الحصول على الأصل البشري:** وهي التكلفة التي تضحي بها الوحدة المؤسسة، أو تتحملها من أجل الحصول على الشخص المؤهل والمناسب الذي يلبي احتياجاتها، ويسد النقص المسجل في مركز أو منصب معين؛ ويمكن التفصيل فيها كما يلي:
- **تكلفة الاستقطاب:** وهي التكلفة الناجمة عن البحث، وجلب أشخاص جدد إلى المؤسسة وتظهر من خلال الإعلانات عن توظيف في مختلف وسائل الاتصال المتاحة، وتشمل كذلك أتعاب هيئة أو مصلحة التوظيف، وما يصحب ذلك من توفير وسائل لوجستية مساعدة كالنقل والسفر ومراكز الاستقبال إضافة إلى ما قد يتبعها من مصاريف إدارية غير مباشرة.
- **تكلفة الاختيار:** هذه التكلفة تتحملها المؤسسة من أجل تحديد المرشحين الأجدر بالفوز بالمنصب المقترحة، وهي تشمل عموماً: تكلفة المرافق المخصصة لاستقبال المرشحين، تكلفة الأشخاص واللجان المشرفين على عملية الاختيار، تكلفة تنفيذ المقابلات والاختبارات.
- **تكلفة التوظيف:** هذا النوع من التكلفة تتحمله المؤسسة عندما تقرر توظيف شخص ما في منصب شاغر، بعد تحقق الشروط المطلوبة فيه؛ وتشمل تكلفة وضع الشخص في مكان عمله وما يرافق ذلك من نقل و تكفل تام، بالإضافة إلى تكاليف بعض الإجراءات القانونية والتنظيمية.
- **ب- تكاليف التأهيل والتدريب:** وتشمل هذه التكلفة جميع ما تتحمله المؤسسة في سبيل نقل الفرد من مستواه الحالي إلى مستوى آخر أكثر مهارة، وهي نوعان: خارجية وداخلية؛ وتضمن ما يلي:
- **تكاليف داخلية:**
  - تكاليف تعريف الفرد بالمؤسسة وبنظامها الداخلي، وطرق عملها وإجراءاتها الإدارية عامة، وما يتعلق بمنصب عمله، خاصة كالعلاقات الوظيفية، وموقعه في هيكل المؤسسة التنظيمي، وسلمها الإداري.
  - تكاليف المسؤولين والعاملين على عمليات التدريب، والتقييم ومتابعة سير ذلك داخلياً وخارجياً.
  - تكاليف المكونين الداخليين، وما يتبعهم من مواد مستخدمة، ووسائل مسخرة للعملية ككل.
- **تكاليف خارجية:**
  - تكاليف جلب المكونين الخارجيين، وما يتبع ذلك من وسائل لوجستية وما يتطلبه للتكفل بهم.
  - تكاليف التعاقد مع مؤسسات التكوين الرسمية، وغير الرسمية ما يتبعها من تبادلات.
- **التكلفة الاستبدالية:**

هي التكلفة التي تتحملها المؤسسة؛ من أجل استبدال موارد بشرية جديدة في مكان تلك الموجودة حالياً، وفقاً لهذا النموذج يتم تقدير قيمة الموظف بتكلفة استبداله بموظف جديد ذي قدرة وكفاءة معادلة للموظف الأول، وتشمل تكلفة الاستبدال تكاليف التوظيف والاختيار، والتعويض، والتدريب، بما في ذلك الدخل الضائع خلال فترة التدريب، وتعد هذه الطريقة مفيدة لاتخاذ قرار ما إذا كان سيتم فصل أو استبدال الموظف، وهي على نوعين:

  - **تكلفة الاستبدال الوظيفي:** وهي التضحية بالموارد الاقتصادية التي تحملها المؤسسة لوضع شخص يشغل وظيفة في التنظيم مكان شخص آخر، بحيث يكون قادراً على القيام بنفس المهام وتقديم نفس خدمات هذه الوظيفة، وتشمل هذه الأخيرة:
    - تكلفة الحصول على الشخص المناسب لشغل لمنصب بكفاءة.
    - تكلفة تدريبه و تأهيله لمنصب الجديد .
    - تكلفة ترك الفرد منصبه لأي سبب من أسباب
    - تكلفة الاستبدال الشخصي: هذا النوع من التكلفة يضم تكلفة الحصول على شخص مناسب لشغل منصب.

**3- التكلفة الجارية:** يقوم هذا المدخل على رسملة التكاليف المتحملة على حسب الأسعار الحالية أو الأسعار الجارية، وتأخذ بالحسبان التغيير في الأرقام القياسية للأسعار، بحيث تحتسب تكلفة الأصول الطويلة الأمد على أساس المتوقع إنفاقه في المستقبل بصرف النظر عن التكاليف الفعلية، وتتميز بعدم التأكد ما يصعب من استخدامها خصوصاً مع الموارد البشرية التي تتسم بالكثير من التغييرات.

**4- تكلفة الفرصة البديلة:** ويقوم هذا المدخل على فرضية أن القائمين على الموارد البشرية يتنافسون في ما بينهم من أجل الحصول على الموارد البشرية ذات المهارات النادرة، والتي مكنهم من تحقيق الأرباح والرفع من درجة التنافسية لمؤسساتهم، حيث إن ما يدفعونه لقاء ذلك من حوافز و مكافآت تمثل تكلفة الفرصة البديلة لذلك المورد، وهي تدخل في حساب العائد من الاستثمار منه (فتيح، 2022، ص26-27).

**ثانياً: نماذج قياس الموارد البشرية بالإعتماد على القيمة:**

يعتمد هذا المنهج على القيمة الاقتصادية للفرد ومدى إسهامه في تحقيق أرباح للشركة، حيث يعد الفرد هنا كأحد الأصول في الشركة ومحاولة تحديد المنافع التي يمكن الحصول عليها من هذا الأصل.

- **طريقة التغييرات السلوكية:** تعتمد على استعمال المؤشرات الاجتماعية والنفسية التي استخدمها ديكرات في قياس قيمة الموارد البشرية، فقد يصعب استخدامها في الحياة العملية لصعوبة حصر المتغيرات السلوكية وقياسها

- **النموذج الاحتمالي:** قدم هذا النموذج من (famholtz) والذي استند فيه على دراسات العالم Likert إذ يتم قياس الفرد بالنسبة إلى المنظمة، حيث يرى بأن الفرد في المنظمة يتحرك ضمن أدوار وظيفية تسمى مراحل الخدمة، وذلك خلال مدة زمنية معينة، فإن القيمة تحدد بعدد ونوع مراحل الخدمة التي يشغلها، وقيمة الخدمة التي يقدمها، ويستخدم هذا الأخير نظرية الاحتمال لتحديد المدة التي يبقى فيها الفرد في مرحلة خدمية معينة، وبناءً على ذلك، تُقدَّر الخدمات المستقبلية التي يُمكن أن يقدمها، ثم تُخصم هذه التقديرات باستخدام معامل خصم مناسب بهدف احتساب القيمة الحالية المتوقعة لتلك الخدمات.

- **نموذج jaggi & lau:** يتميز هذا النموذج عن سابقه باعتماده على تحليل المجاميع بدلاً من التركيز على الفرد الواحد، حيث تُستخدم سلاسل ماركوف كأداة إحصائية لتتبع تحركات العاملين داخل المنظمة، وتقدير احتمالات انتقالهم بين المواقع الوظيفية المختلفة، فضلاً عن احتمالية مغادرتهم للمنظمة سواءً بالاستقالة أم الوفاة قبل بلوغ سن التقاعد.

- **نموذج lev & Schwartz ass:**

قام هذان الباحثان باشتقاق نموذج لقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية بالأخذ بنظر الاعتبار بالمفهوم الاقتصادي لرأس المال البشري في الكشوفات المالية الذي يستند على نظرية (fisher) لرأس المال، إذ يعرفه بأنه مصدر توليد الدخل، حيث يتمثل الراتب في والأجور التي يحصل عليها الفرد لتدفقات الدخل التي وردت في (fsher)، ويتم رسملة الرواتب والأجور المتوقع الحصول عليها في سن التقاعد أم الوفاة بالقيمة الحالية للرواتب أو الأجور، و باستخدام نفس الأسلوب بالنسبة إلى المجموعات.

- **نموذج Morse:** يستند هذا النموذج، شأنه في ذلك شأن النموذج السابق، إلى نفس الأساس المفاهيمي، غير أنه يتوسّع في نطاق المتغيرات المستخدمة بهدف التوصل إلى تقدير أكثر شمولاً ودقة لقيمة رأس المال البشري، وتشمل المتغيرات الإضافية في هذا السياق ما يلي:

أ- قياس القيمة الحالية للخدمات المستقبلية المتوقعة من هذه الموارد أم الإيرادات المستقبلية لها.

ب- قياس أجمالي الكلفة المتوقع إنفاقها على الموارد البشرية (داهم، رحومة، رضواني، وزبيدي، 2022، ص19-20).

## المبحث الثاني: أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات

### أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية وأهدافها و مزايا تطبيقها:

اهتم الكثير من الباحثين والهيئات المهنية بتوضيح أهمية محاسبة الموارد البشرية، ويمكن إجمال أبرز مبررات الاهتمام بها فيما يلي:

1- تخطيط الموارد البشرية في المؤسسة ورسم التصورات المستقبلية تتطلب توافر البيانات والمعلومات عن كافة موارد المؤسسة المتاحة لديها، وذلك لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة والمحاسبة عن الموارد البشرية تؤمن للإدارة ما تحتاجه من معلومات، وبيانات عن الأصول البشرية، وهذا بدوره يساعد إدارة على تخصيص الموارد البشرية على أفضل الوظائف والمهارات المتاحة بالمؤسسة، إضافة إلى ترشيد الإنفاق على الموارد البشرية، وتحديد الحجم الأمثل من الاحتياجات البشرية.

2- تفعيل الدور الرقابي في المؤسسة من خلال إسهام محاسبة الموارد البشرية في حث الإدارة على المحافظة على الأصول البشرية للمؤسسة، وعدم تصفية تلك الأصول من جهة، وإيجاد وسيلة لتقييم مدى قيام الإدارة بالمحافظة على الموارد بشرية، وذلك لمعرفة مدى نجاح الإدارة في إدارة واستثمار، والاستغلال الأمثل من الموارد البشرية المتاحة.

3- تفعيل المسؤولية الاجتماعية، حيث إن محاسبة الموارد البشرية تمكن القائمين على تقييم المؤسسة تجاه المجتمع من توفر في لمعلومات الخاصة بالموارد البشرية، كما يمكن أن تقدم محاسبة الموارد البشرية خدمة للأطراف الخارجية تساعدهم في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بهم، وذلك من خلال معرفة قيم الأصول البشرية التي توجد في المؤسسة، ومدى تأثيرها على الوضع المالي فيه.

4- قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة من خلال ما توفره من معلومات شاملة، و دقيقة حول تكاليف الموارد البشرية (قريدة و مصباح، 2024، ص8-9).

### وتمثل مزايا تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية بما يلي:

1. مساعده إدارة المؤسسة في الرقابة على أصولها البشرية.
2. مساعده الإدارة في ترشيد اتخاذ القرارات الخاصة بالموارد البشرية.
3. المساعدة في تخطيط تكاليف الحصول على الموارد البشرية، وإظهار مواطن القوة والضعف في الموارد البشرية بالمؤسسة، وبرنامج التدريب ونظام المكافآت لكافة المستويات.
4. إثبات وتسجيل تكلفة، وقيمة الموارد البشرية بدفاتر المؤسسة.
5. زيادة فعالية الإدارة في تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد البشرية (أبو حطب، 2022 ، ص249).

وتضيف (علية، 2017، ص20) عدداً من مزايا المحاسبة عن الموارد البشرية نذكر منها:

6. تساعد محاسبة الموارد البشرية المؤسسة على القيام بمسؤولياتها الاجتماعية، وذلك عن طريق وضع أهداف لتنمية الموارد البشرية إلى جانب الأهداف الإنتاجية .
7. تُسهّم محاسبة الموارد البشرية في إعادة تشكيل النظرة إلى العاملين داخل المؤسسة، حيث تُحولهم من مجرد أعباء مالية إلى أصول استراتيجية.

### أهداف المحاسبة عن الموارد البشرية في شركات الاتصالات:

ويمكن تلخيص أهم أهداف محاسبة الموارد البشرية في هذا السياق فيما يلي:

- 1- تطوير أساليب دقيقة وموثوقة لقياس تكلفة الموارد البشرية، بما يتيح احتساب التكاليف المرتبطة بتوظيف العاملين وتدريبهم وتطويرهم، ومن ثم ربطها بتحليل الأداء والعائد على الاستثمار في القوى العاملة.

- 2- توفير تقارير مالية تعكس صورة متكاملة عن نشاط المنشأة، من خلال تضمين البيانات المتعلقة بالموارد البشرية ضمن القوائم المالية، بما يتيح عرضاً أكثر واقعية لمصادر القيمة داخل الشركة.
  - 3- دعم عملية إتخاذ القرار المالي، سواء على مستوى الإدارة الداخلية، أو من قبل الجهات الخارجية المعنية، وتزويدهم بمعلومات دقيقة عن الكفاءة البشرية، وتكلفتها وتأثيرها على الأداء العام للشركة.
  - 4- تقييم كفاءة المديرين في استخدام الموارد البشرية، باعتبارها أحد الأصول الاستراتيجية للمنشأة، وذلك من خلال قياس مدى فاعليتهم في التوظيف، والتوجيه، والتحفيز، والتطوير.
  - 5- تنظيم وتنسيق استخدام الموارد المختلفة في المنشأة، بما يشمل الموارد الطبيعية والمالية والبشرية، من خلال توفير قاعدة معلومات متكاملة تساعد على التخطيط والتوزيع الأمثل لتلك الموارد.
  - 6- تقديم معلومات دقيقة حول التكاليف الفعلية لاستقطاب، وتنمية الموارد البشرية، سواء من خلال استقدام كوادر جديدة أم من خلال رفع كفاءة الموارد القائمة عبر برامج التدريب والتأهيل.
  - 7- الإسهام في إعداد الموازنات التخطيطية، المتعلقة بتكاليف إدارة وتنمية الموارد البشرية، مما يتيح تقديرًا واقعيًا للاحتياجات المستقبلية، وربطها بالأهداف التشغيلية والاستراتيجية.
  - 8- تحديد القيمة الاقتصادية للعاملين داخل المنشأة، عبر تطوير مؤشرات ومقاييس كمية يمكن الوثوق بها، تعكس إسهاماتهم في تحقيق الإيرادات وتعزيز القدرة التنافسية.
  - 9- تحليل العائد على الاستثمار في رأس المال البشري، من خلال مقارنة التكاليف المرتبطة بالموارد البشرية بالعوائد المتحققة، بما يدعم تقييم جدوى البدائل المختلفة في إدارة القوى العاملة (بوقفة، دمدوم، و مرغني، 2020، ص29).
- أسباب اهتمام المحاسبين بمعالجة الموارد البشرية في شركات الاتصالات:**
- ويمكن تلخيص أبرز هذه العوامل فيما يلي:

1. الأهمية المتصاعدة للموارد غير الملموسة، وبالأخص الموارد البشرية، في المشروعات الحديثة:
2. تنامي الاتجاه نحو بناء نظم معلومات متكاملة عن الموارد البشرية:
3. تأثر علم المحاسبة بالعلوم السلوكية والإنسانية:
4. عوامل إضافية مؤثرة في التوسع بمحاسبة الموارد البشرية، تشمل ما يلي:
- اعتبار العنصر الإنساني من أهم الأصول الإنتاجية في الوحدة الاقتصادية:
- التطور التكنولوجي المتسارع في مجالات الاختراعات وتكنولوجيا المعلومات:
- الضغوط التنظيمية والمؤسسية الخارجية: وتشمل القوانين والتشريعات التي تُعنى بحماية حقوق الملكية الفكرية، وحقوق العاملين، إلى جانب تأثير النقابات العمالية، وسياسات الأجور، وسوق العمل، وكلها عوامل تُحتم ضرورة التعامل مع الموارد البشرية من منظور محاسبي يتسم بالدقة والعدالة (الدوري و التكريتي، 2013، ص 8-9).

#### **المشاكل المحاسبية للأصول البشرية في شركات الاتصالات:**

فيما يلي استعراض لأهم هذه التحديات:

#### **1- رسملة تكلفة الموارد البشرية**

##### **استنفاد الأصول البشرية**

##### **تسوية حسابات الأصول البشرية**

- 2- عرض بيانات الموارد البشرية في القوائم المالية، (محمد، 2021، ص369-371).

**التحديات التي تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات:**

إن اعتبار العنصر البشري أصلاً من الأصول يواجه صعوبات كثيرة أهمها ما يلي:

- 1- إن المنشآت ليس لها حق قانوني على الموارد البشرية كي تبرر معاملتها كأصل من الأصول.

- 2- نظراً لحالة عدم التأكد فيما يتعلق بمستقبل المنشأة يصبح من الصعب قياس المنافع أو الخدمات المستقبلية من مواردها البشرية، كما أن للمورد البشري حق الحرية الطبيعية في النقل أو ترك العمل لأي سبب من الأسباب.
- 3- صعوبة توفر عنصر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية؛ لأن ذلك يتطلب اعتماد طرق وأساليب رياضية معقدة قد يصعب الوصول إليها.
- 4- ارتفاع معدل دوران الموظفين مما يجعل من الصعب تقدير أعمارهم الإنتاجية التي تلتزم رسمة واستنفاد نفقاتهم. إن قياس قيمة الإنسان وعرضها في القوائم المالية أمر غير مستحسن من الناحية الإنسانية فضلاً عن وجود ذاتية في عملية القياس تؤدي إلى البغضاء بين الموظفين، و تواجه بعدوانية وكره (خن و جامع، 2018، ص36).
- الجانب التطبيقي: نبذة مختصرة عن مجتمع الدراسة:**

يتكون مجتمع الدراسة من شركات الاتصالات العاملة في المنطقة الجنوبية، والتي تُعد من القطاعات الخدمية الاستراتيجية ذات التأثير المباشر على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وذلك لما تقدمه من خدمات أساسية مثل الاتصالات الهاتفية، والإنترنت، ونقل البيانات، إضافة إلى إسهامها في دعم التطور التقني، وتيسير المعاملات التجارية، والتعليمية، والإدارية.

ويتميز قطاع الاتصالات الليبي بوجود عدة شركات رئيسية تختلف من حيث تاريخ تأسيسها، حجمها، مجال خدماتها، وعدد العاملين بها، إلا أنها تشترك جميعاً في الدور الحيوي الذي تؤديه داخل السوق المحلية. وقد تمثل مجتمع الدراسة في أربع فروع شركات رئيسية، هي الركائز الأساسية لقطاع الاتصالات في المنطقة الجنوبية:

1. **شركة ليبيا للهاتف المحمول:** تأسست سنة 2004، وتُعد من أكبر الشركات المزودة لخدمات الهاتف المحمول في ليبيا، حيث تغطي شبكتها معظم المناطق الجغرافية وتستحوذ على نسبة كبيرة من المشتركين. تضم الشركة آلاف الموظفين في مختلف المجالات الفنية والتقنية والإدارية، مما يجعلها نموذجاً واضحاً لتأثير حجم القوى العاملة على الأداء المؤسسي.

2. **شركة المدار الجديد:** وهي أول شركة للهاتف المحمول في ليبيا، إذ انطلقت خدماتها سنة 1995 لتكون الرائد في إدخال الاتصالات المحمولة إلى السوق المحلية.

وقد استطاعت على مدى عقود أن تكتسب خبرة تراكمية في تشغيل الشبكات وتطوير خدمات الهاتف المحمول والإنترنت، وتعتمد الشركة على قاعدة واسعة من الكوادر البشرية، تجمع بين الخبرة الطويلة والمهارات التقنية الحديثة.

3. **شركة هاتف ليبيا:** تأسست سنة 2006 كإحدى الشركات التابعة للشركة الليبية القابضة للاتصالات، وتختص بتقديم خدمات الهاتف الثابت، والاتصالات الدولية، وخدمات الإنترنت.

وتعد الشركة العمود الفقري للبنية التحتية للاتصالات في ليبيا من خلال إدارتها للشبكات الأرضية، والكوابل البحرية التي تربط ليبيا بالعالم الخارجي.

ويعمل بها عدد كبير من الموظفين ذوي الاختصاصات الفنية الدقيقة، مما يعزز من أهميتها كحالة بحثية في مجال المحاسبة عن الموارد البشرية.

4. **شركة ليبيا للاتصالات والتقنية (LTT):** تأسست سنة 1997، وتُعد المزود الأكبر لخدمات الإنترنت، وتقنية المعلومات في ليبيا، تقدم الشركة خدمات الإنترنت المنزلي والإنترنت اللاسلكي، وخدمات استضافة المواقع والبريد الإلكتروني، إضافة إلى إسهامها في مشاريع التحول الرقمي، وتطوير البنية المعلوماتية. وتضم الشركة طيفاً متنوعاً من الكفاءات البشرية في مجالات البرمجة والشبكات وخدمة العملاء، مما يجعلها ركيزة أساسية في دراسة مدى انعكاس المحاسبة عن الموارد البشرية على قطاع يتسم بسرعة التغيير التقني.

## منهجية الدراسة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي لتحقيق فهم شامل للظاهرة محل البحث؛ فالمنهج الوصفي مكّننا من دراسة الظاهرة كما هي في الواقع، من خلال رصدها ووصف خصائصها وعناصرها بدقة، مما أتاح بناء قاعدة معرفية قوية تساعد على فهم طبيعتها وتفاصيلها، كما ساعد المنهج الوصفي على جمع المعلومات الأولية، واستكشاف جوانب مختلفة من الظاهرة، خاصة تلك التي لم تتوافر بشأنها بيانات كافية، الأمر الذي أتاح لنا تكوين رؤية أوسع وأكثر وضوحاً لموضوع الدراسة، إلى جانب ذلك، مكّن المنهج التحليلي من دراسة البيانات التي تم جمعها بشكل منهجي، وتحليل النتائج بشكل نقدي ومنطقي، للوصول إلى استنتاجات دقيقة ومدعمة بالأدلة، مما يسهم في تقديم رؤية متكاملة وشاملة حول مدى تطبيق الظاهرة محل الدراسة (خضر و الخليل، 2020)

## مجتمع وعينة الدراسة:

ويتمثل في العاملين في شركات في المنطقة الجنوبية، حيث يمثل العدد الإجمالي (152) موظف بناء على المعلومات التي تم الحصول عليها، أما عينة الدراسة فقد تم اختيار عينة عشوائية مكونة من (130) مفردة حيث تم توزيع الإستيبيانات عليها، وقد تم استرجاع (113) إستيبياناً، بنسبة استرجاع قد بلغت (86.92%)، وقد تبين أن (110) إستيبياناً صالحة للتحليل الإحصائي، أي ما نسبته (97.34) من إجمالي الإستيبيانات المسترجعة. ونظراً لاختلاف حجم مجتمع الموظفين في الشركات الأربع محل الدراسة، فقد اختلف تبعاً لذلك عدد الإستيبيانات الموزعة والمسترجعة في كل شركة، كما يوضحه الجدول:

## جدول رقم (1) يبين عدد الإستيبيانات الموزعة والمسترجعة

الشركة	عدد الموظفين	عدد الإستيبيانات الموزعة	عدد الإستيبيانات المسترجعة	الإستيبيانات الصالحة للتحليل	الإستيبيانات المستبعدة	نسبة الإستيبيانات المسترجعة
هاتف ليبيا	67	60	58	55	3	96.6%
ليببانا	38	30	27	27	-	90%
المدار الجديد	35	30	23	23	-	76.6%
ليبيا للاتصالات والتقنية	12	10	5	5	-	50%
الإجمالي	152	130	113	110	3	-

يتضح من الجدول رقم (1) أن توزيع العينة قد راعي التباين في حجم مجتمع الموظفين بكل شركة كما أن نسبة الاستجابة الإجمالية تُعد مرتفعة مقارنة بالمعايير المقبولة في الدراسات الميدانية، مما يعزز من موثوقية النتائج التي سيتم التوصل إليها.

## أداة جمع البيانات وتحليلها

تم الاعتماد في هذه الدراسة على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات، وقد اشتملت استمارة الاستبيان على قسمين: **القسم الأول**: يشمل معلومات عامة عن المشاركين في الدراسة من حيث **الجنس و المستوى التعليمي ، الوظيفة المشغولة، والخبرة المهنية، ومكان العمل.**

**القسم الثاني:** يحتوي على (24) فقرة، مقسمة إلى ثلاثة محاور كل محور يحتوي علي عدد (8) فقرات:  
**المحور الأول:** المعرفة الكافية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.  
**المحور الثاني:** اهتمام الإدارة العليا بتطبيق محاسبة الموارد البشرية.  
**المحور الثالث:** المعالجة المحاسبية للموارد البشرية.  
**الأساليب الإحصائية المستخدمة:**

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على مجموعة من الأساليب الإحصائية لمعالجة البيانات التي تم جمعها من الاستبيان، بما يتيح تحليل النتائج بشكل دقيق وموضوعي، فقد تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية لعرض البيانات بشكل منظم، مثل: التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات، مما ساعد على تقديم صورة واضحة عن مستوى تطبيق الظاهرة محل الدراسة، ويسهم هذا الاستخدام في دعم المنهج التحليلي، حيث يتيح تفسير البيانات، واستخلاص الاستنتاجات الدقيقة بناءً على الأدلة الكمية، مما يعزز موثوقية النتائج، ويعكس الواقع الذي تتناوله الدراسة بشكل دقيق، وتضمنت هذه الأساليب ما يلي:

- مقاييس الإحصاء الوصفي Statistics Descriptive، حيث تم استخراج التكرارات والنسب المئوية لوصف عينة الدراسة.
- المتوسطات الحسابية Arithmetic Mean، لتحديد معدل استجابة أفراد عينة الدراسة.
- الانحرافات المعيارية Standard Deviation، لقياس درجة التشتت المطلق لقيم الإجابات عن وسطها الحسابي.
- معامل كرونباخ ألفا Cronbach's alpha، لقياس درجة الثبات في إجابات عينة الدراسة على أسئلة الاستبيان.
- وقد تم فحص فرضيات الدراسة باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية SPSS.

## نتائج الدراسة:

### أولاً: أداة الدراسة:

تعتمد هذه الدراسة على الاستبيان كأداة رئيسية لتجميع البيانات، حيث يبدأ الاستبيان بمقدمة تشرح هدف البحث، وتؤكد على سرية المعلومات، وتشجع المشاركين على وضع علامة أمام الخيار المناسب. يتضمن القسم الأول بيانات شخصية تشمل الجنس، المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، سنوات الخدمة ومكان العمل، ثم تتبعها ثلاثة محاور رئيسية:

**المحور الأول** يقيس المعرفة الكافية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.  
**والمحور الثاني** يقيم اهتمام الإدارة العليا بتطبيقها.

**أما المحور الثالث** فيتناول المعالجات المحاسبية للموارد البشرية؛ وكل محور يحتوي على ثماني عبارات يعبر المجيبون عن درجة اتفاهم معها باستخدام مقياس ليكرت خماسي يمتد من "غير موافق بشدة" إلى "موافق بشدة".

جدول رقم (2) يوضح مدى الاختيارات المستخدمة بالبحث

مدى الاختيار	درجة الممارسة	الفئة في مقياس ليكرت
من 1 إلى أقل من 1.8	ضعيفة جدا	غير موافق بشدة
من 1.8 إلى أقل من 2.6	ضعيفة	غير موافق

من 2.6 إلى أقل من 3.4	متوسطة	محايد
من 3.4 إلى أقل من 4.2	مرتفعة	موافق
من 4.2 إلى 5	مرتفعة جداً	موافق بشدة

### ثانياً: تجميع البيانات

تم توزيع (130) استبياناً، وتم استرجاع (113) منها، وقد تم حذف عدد (3) استبياناً، لأنها غير صالحة للاستخدام بسبب إجابات غير مناسبة، أو نقص في المعلومات، ليصبح العدد النهائي (110) استبياناً صالحاً، ومن ثم فإن نسبة الاستجابة كانت 84.61%.

### ثالثاً: الإجراءات الإحصائية:

تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية لعرض خصائص البيانات، وتحديد اتجاهات الإجابات فقد تم حساب التكرارات، والنسب المئوية لكل فئة من فئات مقياس ليكرت، ثم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة على حدة ولكل محور، وصولاً إلى متوسط عام للفرضية.

بما يسمح بتحديد مدى اقتراب، أو ابتعاد درجات المشاركين عن قيمة الحياد، ومن ثم تكوين حكم علمي بشأن مدى توافر المعرفة أو الاهتمام أو المعالجات المحاسبية في الشركة.

كما تم ترتيب العبارات تنازلياً وفقاً لمتوسطاتها الحسابية لمعرفة أهم البنود التي حازت على تأييد أكبر، وضمن إطار ضمان جودة القياس، جرى اختبار الاتساق الداخلي لمحاو الاستبيان باستخدام معامل كرونباخ ألفا.

الإجراءات الإحصائية المتمثلة في الوصف الإحصائي، واختبار الثبات يعد مناسباً لطبيعة الدراسة التي تهدف إلى تقييم مستوى المعرفة، والاهتمام، وتوفير المعالجات المحاسبية للموارد البشرية؛ حيث توفر هذه الأساليب معلومات كافية لرصد الاتجاهات العامة، وتحديد مدى تأييد المشاركين للعبارات، دون الحاجة إلى تعميم النتائج على مجتمع أوسع، أو اختبار فروق بين مجموعات، ومن ثم تحقيق أهداف البحث دون الحاجة إلى نماذج استدلالية معقدة.

### رابعاً: البيانات الديموغرافية للعينة

#### 1- الجنس:

#### جدول رقم (3): توزيع أفراد العينة من حيث الجنس

النسبة المئوية	التكرار	
79.1	87	ذكر
20.9	23	أنثى
100.0	110	المجموع

تظهر النتائج في الجدول رقم (3) عن التوزيع العددي والنسبي لأفراد العينة وفقاً لمتغير الجنس، يتضح من البيانات أن غالبية المشاركين في الدراسة هم من الذكور، حيث بلغ عددهم 87 فرداً، وهو ما يمثل نسبة 79.1% من إجمالي العينة، في المقابل، بلغ عدد الإناث المشاركات في الدراسة 23 فرداً، بنسبة 20.9%، هذا التفاوت الملحوظ في التمثيل بين الجنسين قد يعكس الطبيعة الديموغرافية للقطاع، أو الوظائف التي استهدفتها الدراسة، حيث قد تكون نسبة العاملين الذكور أعلى بطبيعتها في هذا السياق، وهو ما قد يؤثر على تمثيل التنوع في وجهات النظر.

## 2- المؤهل العلمي:

### جدول رقم (4) توزيع المؤهلات العلمية لأفراد العينة

النسبة المئوية	التكرار	
13.6	15	دبلوم متوسط
23.6	26	دبلوم عالي
56.4	62	بكالوريوس
6.4	7	ماجستير فما فوق
100.0	110	المجموع

يوضح الجدول رقم (4) توزيع المؤهلات العلمية للعينة المدروسة و تشير النتائج إلى أن الفئة الأكبر من المشاركين هم من حملة درجة البكالوريوس، حيث شكلوا أكثر من نصف العينة بعدد 62 وبنسبة بلغت 56.4%، تأتي في المرتبة الثانية فئة حملة الدبلوم العالي، حيث كان عددهم 26 وبنسبة 23.6%، تليها فئة الدبلوم المتوسط، و عددهم 15 وبنسبة 13.6%، أما الفئة الأقل تمثيلاً فكانت من نصيب حملة الدرجات العليا (ماجستير فما فوق)، حيث كان عددهم 7 ولم تتجاوز نسبتهم 6.4%، هذا التوزيع يعطي مؤشراً إيجابياً حول المستوى التعليمي المرتفع نسبياً لغالبية أفراد العينة، مما يعزز من الثقة في قدرتهم على فهم، واستيعاب محاور الاستبانة ذات الطبيعة المتخصصة، ومن ثم تقديم إجابات ذات درجة عالية من الدقة والموثوقية.

## 3- الوظيفة الحالية:

### جدول رقم (5) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

النسبة المئوية	التكرار	
30.0	33	محاسب
10.9	12	مراجع حسابات
26.4	29	إداري
32.7	36	أخرى
100.0	110	المجموع

يعرض الجدول رقم (5) تصنيفاً لأفراد العينة بناءً على مهنتهم الحالية، يُلاحظ وجود تنوع وظيفي جيد، مع تركيز المشاركين في وظائف ذات صلة مباشرة بالمجالين المالي والإداري، شكل المحاسبون نسبة 30.0% من العينة، بينما شكل الإداريون نسبة 26.4%، ومراجعو الحسابات نسبة 10.9%، إن وجود هذه النسب الكبيرة من المتخصصين في هذه المجالات يجعل العينة ملائمة بشكل كبير لموضوع الدراسة، حيث أن هؤلاء الأفراد هم الأكثر احتكاكاً بالبيانات المالية والإدارية، ومن ضمنها تلك المتعلقة بالموارد البشرية، مما يجعل آراءهم مبنية على خبرة عملية مباشرة، وجاءت فئة "أخرى" كأكبر فئة بنسبة 32.7، يشير هذا التنوع إلى أن الدراسة شملت أطرافاً متعددة داخل النظام المالي والإداري، ما يعزز شمولية العينة، وقدرتها على عكس وجهات نظر مختلفة حول تطبيق محاسبة الموارد البشرية.

#### 4- سنوات العمل:

#### جدول رقم (6) توزيع أفراد العينة حسب سنوات العمل (الخبرة)

النسبة المئوية	التكرار	
18.2	20	أقل من 5 سنوات
25.5	28	5 - 10 سنوات
19.1	21	10 - 15 سنة
37.3	41	أكثر من 15 سنة
100.0	110	المجموع

يبين الجدول رقم (6) توزيع الخبرة العملية لأفراد العينة، ويظهر وجود تنوع جيد يغطي مختلف المراحل المهنية، شكلت الفئة ذات الخبرة الأعلى، أكثر من (15 سنة)، النسبة الأكبر، بعدد (41) وبنسبة (37.3%)، مما يدل على وجود شريحة جيدة من أصحاب الخبرة العميقة والاستراتيجية في العينة، تليها فئة الخبرة من 5 إلى 10 سنوات، حيث كان عددهم (28)، ونسبتهم (25.5%)، ثم فئة (10-15) سنة بعدد (21) وبنسبة (19.1%)، أما فئة الموظفين الأحدث خبرة، أقل من (5) سنوات، فقد كان عددهم (20) ونسبتهم (18.2%)، هذا التوازن النسبي في توزيع الخبرات يعد نقطة قوة منهجية، حيث يضمن أن النتائج ستعكس آراء، وتصورات من مختلف مستويات النضج المهني، من حماس الموظفين الجدد إلى حكمة الخبراء القدامى، مما يثري التحليل، ويتيح إمكانية دراسة أثر متغير الخبرة على اتجاهات الإجابة لاحقاً.

#### 6- مكان العمل:

#### جدول رقم (7) توزيع أفراد العينة حسب مكان العمل

النسبة المئوية	التكرار	
50.0	55	هاتف ليبيا
24.5	27	ألييانا
20.9	23	المدار الجديد
4.5	5	شركة ليبيا للاتصالات والتقنية
100.0	110	المجموع

يحدد هذا الجدول الانتماء المؤسسي لأفراد العينة، حيث تمثل شركة هاتف ليبيا النسبة الأكبر من العينة بواقع (55) مفردة، وبنسبة (50.0%)، تليها شركة ألييانا بعدد (27) بنسبة (24.5%)، ثم شركة المدار الجديد، حيث كان عددهم (23) ونسبتهم (20.9%)، وأخيراً شركة ليبيا للاتصالات والتقنية كان منها عدد (5) أشخاص بنسبة (4.5%)، هذا الأمر يعزز من إمكانية مقارنة النتائج وتفسيرها في ضوء الخصائص المشتركة لقطاع الاتصالات، ولكنه في المقابل قد يحد من القدرة على تعميم النتائج على قطاعات اقتصادية أخرى مختلفة في طبيعتها وهيكلها.

خامساً: اختبار الثبات:  
جدول رقم (8) اختبار الثبات

عدد البنود	كرونباخ ألفا	المحور
8	.774	المعرفة الكافية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية
8	.864	اهتمام الإدارة العليا بتطبيق محاسبة الموارد البشرية
8	.714	المعالجة المحاسبية للموارد البشرية

يركز هذا الجدول على مدى موثوقية مقاييس الدراسة، بلغ معامل كرونباخ ألفا لمحور "المعرفة الكافية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية" قيمة (0.774)، وحقق محور "اهتمام الإدارة العليا بتطبيق محاسبة الموارد البشرية" قيمة مرتفعة بلغت (0.864)، أما محور "المعالجة المحاسبية للموارد البشرية"، فقد سجل (0.714)، وهي جميعها أعلى من القيمة المعيارية (0.70)، ما يشير إلى أن أداة الدراسة تتمتع بدرجة جيدة من الثبات، والاتساق الداخلي، وهذا يعزز موثوقية البيانات المستخلصة من الاستبيان.

سادساً: فرضيات الدراسة

الفرضية الأولى: "لا يوجد معرفة كافية بتطبيق محاسبة الموارد البشرية بالشركة".

جدول رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات التي تقيس الفرضية الأولى

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
	<b>0.063</b>	<b>3.748</b>	المتوسط العام
5	1.004	3.73	يوجد مستوى كافٍ من الوعي لدى موظفي الشركة بأهمية نظام محاسبة الموارد البشرية
4	.895	3.74	يوجد إدراك من قبل المسؤولين بالشركة لأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية
8	.902	3.58	توجد لدي معرفة بمعايير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية
3	.861	3.78	تنظر الشركة إلى موظفيها على أنهم استثمار ستستفيد منه مستقبلاً

6	.893	3.65	توجد معرفة لدى الشركة بكيفية تحديد تكلفة الاستثمار في الموارد البشرية.
7	.776	3.63	يعبر القائمون على النظام المحاسبي المطبق حالياً بالشركة اهتماماً مناسباً بالنفقات الخاصة بالموارد البشرية.
2	.826	3.85	تساعد بيانات الموارد البشرية في تقدير الاحتياجات المستقبلية، ومعرفة حجم الاستثمارات اللازمة في المورد البشري.
1	.835	4.02	تدرك الشركة أن التدريب المناسب عنصر مهم في زيادة قدرات الموظفين على تحقيق الأهداف

يهدف هذا المحور إلى قياس مدى إدراك أفراد العينة لوجود اهتمام أو نظام معمول به فيما يخص الموارد البشرية، بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا المحور (3.748)، وهو متوسط مرتفع بشكل ملحوظ عن نقطة الحياد (3)، مما يدل على وجود اتجاه عام وواضح نحو الموافقة لدى أفراد العينة على العبارات التي تشير إلى وجود اهتمام، ونظام للموارد البشرية.

ويدعم هذا التوجه قيمة الانحراف المعياري العام المنخفضة (0.063)، والتي تعكس درجة عالية من التقارب، والتجانس في إجابات المشاركين، وأظهرت نتائج التحليل أن المتوسطات الحسابية المتعلقة بمستوى وعي، ومعرفة الموظفين بمحاسبة الموارد البشرية تراوحت بين (3.58 – 4.02) من أصل (5)، فقد بلغ متوسط إدراك الموظفين لأهمية النظام (3.73) بانحراف معياري (1.004)، وإدراك المسؤولين (3.74) بانحراف معياري (0.895)، فيما بلغت المعرفة بمعايير التطبيق (3.58) وهو الأدنى، وبانحراف معياري (0.902).

وكان المتوسط الحسابي لمستوى نظر الشركة لموظفيها كاستثمار مستقبلي (3.78) وبانحراف معياري (0.861)، في حين بلغ المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري للفقرة التي تقيس معرفة الشركة بكيفية تحديد التكلفة الاستثمارية في الموارد البشرية (3.65)، (0.893) على التوالي.

وبلغ المتوسط الحسابي للفقرة التالية والتي تقيس اهتمام القائمين على النظام المحاسبي بالنفقات الخاصة بالموارد البشرية (3.63) وانحرافها المعياري بلغ (0.776)، أما الفقرة المتعلقة بإسهام البيانات في تقدير الاستثمارات والاحتياجات المستقبلية في المورد البشري فقد بلغ المتوسط الحسابي لها (3.85) وبانحراف معياري (0.826).

في المقابل، حصل عنصر التدريب كوسيلة لتعزيز القدرات على الترتيب الأول بين الفقرات وعلى أعلى متوسط حسابي حيث بلغ (4.02) وانحراف معياري (0.835)، هذه المؤشرات تعكس وجود مستوى متوسط إلى مرتفع من المعرفة، يعكس إدراكاً متزايداً لأهمية محاسبة الموارد البشرية، مع وجود فجوة معرفية في الجانب المعياري والفني. هذه النتائج الوصفية مجتمعة تميل بقوة إلى رفض الفرضية الأولى، حيث تبين أن المعرفة موجودة على مستوى مقبول، وإن كان تطبيقها العملي يحتاج إلى تطوير.

الفرضية الثانية: "لا يوجد اهتمام لدى الإدارة العليا بتطبيق محاسبة الموارد البشرية"  
جدول رقم (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات التي تقيس الفرضية الثانية

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
	<b>0.075</b>	<b>3.545</b>	المتوسط العام
1	.844	3.85	تهتم إدارة الشركة بالمحاسبة عن الموارد البشرية لتمكين الإدارة من الإدراك الجيد لمكونات المورد البشري
2	.858	3.72	تهتم إدارة الشركة بالمحاسبة عن الموارد البشرية لتمكين الإدارة الاستغلال الأمثل للموارد البشرية
5	.886	3.51	تهتم إدارة الشركة بالمحاسبة عن الموارد البشرية لتقدير تكلفة الاستثمار في الموارد البشرية وتحديد الانحراف
8	1.002	3.26	تهتم إدارة الشركة بالمحاسبة عن الموارد البشرية لتقليل قرارات تخفيض العاملين لمعرفة حجم التكاليف استقطاب عاملين جدد
6	.944	3.35	تهتم إدارة الشركة بالإفصاح عن البيانات الخاصة بالاستثمار في الموارد البشرية لتنمية الأساليب الفنية والمهارات لدى العاملون
7	1.066	3.35	تهتم إدارة الشركة بالإفصاح عن البيانات الخاصة بالاستثمار في الموارد البشرية يزيد من منافع المستقبلية يحصل عليها العاملين.
4	.917	3.63	تهتم إدارة الشركة بتخطيط احتياجات الشركة من الموارد البشرية وتخصيصها على الوظائف المتاحة
3	.896	3.69	تهتم إدارة الشركة بضبط نفقات التعيين، والتدريب، والتطوير، والتقاعد، وتحفيز، الإدارة والاهتمام براس المال البشري

تنص الفرضية الثانية على أنه "لا يوجد اهتمام لدى الإدارة العليا بتطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات قيد الدراسة"، يوضح الجدول (33) نتائج التحليل الوصفي لمجموعة العبارات التي تقيس هذا المحور. بلغ المتوسط الحسابي العام لإجابات العينة 3.545، وهو يقع بوضوح فوق نقطة الحياد (3) على مقياس ليكرت الخماسي، مما يشير إلى وجود اتجاه عام نحو الموافقة على محتوى هذه العبارات، ويدعم هذا الاستنتاج قيمة الانحراف المعياري العام المنخفضة جداً (0.075)، والتي تدل على درجة عالية من التجانس في آراء أفراد العينة، وتقارب وجهات نظرهم حول أهمية هذا المحور.

وبتحليل تفصيلي للعبارات، نجد أن اهتمام الإدارة العليا بالمحاسبة عن الموارد البشرية جاء بمستويات متفاوتة، حيث تراوحت المتوسطات بين (3.26 – 3.85)، حيث نجد أن العبارة التي حصلت على أعلى درجة موافقة (الترتيب الأول) هي "تهتم إدارة الشركة بالمحاسبة عن الموارد البشرية لتمكين الإدارة من الإدراك الجيد لمكونات المورد البشري" بمتوسط حسابي (3.85) وانحراف معياري (0.844)، ثم العبارة المتعلقة بالاستغلال الأمثل للموارد البشرية بمتوسط حسابي (3.72) وانحراف معياري بلغ (0.858)، بعدها تأتي الفقرة المتعلقة بـ "تهتم إدارة الشركة بضبط نفقات التعيين والتدريب والتطوير..." بمتوسط (3.69)، وانحراف معياري بلغ (0.896)، مما يعكس إدراك العينة للأهمية المباشرة لهذه النفقات، تليها فقرة "تهتم إدارة الشركة بتخطيط احتياجات الشركة من الموارد البشرية، وتخصيصها على الوظائف المتاحة" بمتوسط حسابي (3.63) وانحراف معياري (0.917)، ثم الفقرة المتعلقة بتقدير تكلفة الاستثمار في الموارد البشرية وتحديد الانحراف بمتوسط حسابي (3.51) وانحراف معياري (0.886).

في المقابل، سجلت عبارة تقليل قرارات تخفيض العاملين أقل متوسط في الجدول (3.26) بانحراف معياري (1.002)، ما يشير إلى أن هذا الجانب لا يشكل أولوية لدى الإدارة، ومتوسطات الإفصاح عن الاستثمار لتنمية المهارات والمنافع المستقبلية جاءت متساوية (3.35) لكن مع انحرافات معيارية (0.944)، و(1.066) على التوالي، مما يعكس تبايناً في مواقف المشاركين.

إجمالاً، تشير هذه النتائج الوصفية إلى ميل واضح لدى العينة لرفض الفرضية الصفرية، وتدعم وجود علاقة إيجابية مؤثرة بين الاستثمار في الموارد البشرية، والأداء المالي من وجهة نظرهم، لكنه غير متكامل، ويحتاج إلى تطوير خاصة فيما يتعلق بالإفصاح المالي، وتوثيق الاستثمارات البشرية.

**الفرضية الثالثة: "لا يوجد خطوات لمعالجة الموارد البشرية بالشركات قيد الدراسة".**

**جدول رقم (11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات التي تقيس الفرضية الثالثة**

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
	0.053	3.711	المتوسط العام
3	.804	3.85	يحتاج تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية الى تكاليف مرتفعة، ومن المتوقع أن يزيد من رغبة الموظفين في تحسين مستوى الأداء
1	.824	4.00	يسهم تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في زيادة دخل الشركة
8	.911	3.40	تتماشى المعالجة المحاسبية المطبقة حالياً مع مبدأ الإفصاح
7	.863	3.45	تهتم المعالجة المحاسبية المطبقة حالياً بالنفقات المؤثرة على قيمة الموارد البشرية (تكاليف الاستقطاب - التعيين - التدريب)
6	.904	3.56	تتوفر في النظام المحاسبي للموارد البشرية المطبق حالياً سياسة واضحة للتمييز بين المصروفات الرأسمالية، والمصروفات الإيرادية
4	.796	3.81	يتوقع ان يسهم الهيكل التنظيمي، وحجم الموارد البشرية في نجاح تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالشركة
5	.840	3.65	توجد إمكانية لتطبيق المعالجات المحاسبية الحديثة لنفقات الموارد البشرية في النظام المحاسبي
2	.760	3.97	يسهم نظام محاسبة الموارد البشرية في زيادة دخل الشركة

يستعرض الجدول (34) التحليل الوصفي للعبارات المتعلقة بخطوات معالجة الموارد البشرية بالشركات قيد الدراسة. أشارت نتائج المحور الثالث إلى أن المتوسطات تراوحت بين (3.40 - 4.00)، كما أظهرت اتجاهًا أكثر قوة نحو الموافقة، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام (3.711)، وهو متوسط أعلى من المتوسط يعكس قناعة جيدة لدى العينة بأهمية هذا الجانب.

كما أن قيمة الانحراف المعياري العام (0.053) تؤكد مجددًا على وجود درجة عالية من الإجماع بين المشاركين، ومن اللافت للنظر أن العبارة التي أتت في المرتبة الأولى، وسجلت أعلى متوسط حسابي ضمن هذا المحور كانت: "يسهم تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في زيادة دخل الشركة"، حيث بلغ متوسطها (4.00) وانحرافها المعياري (0.824)، مما يعبر عن موافقة تامة تقريبًا على الجدوى الاقتصادية المباشرة لتطبيق هذا النظام، تليها في المرتبة الثانية العبارة المتعلقة بمساهمة نظام محاسبة الموارد البشرية في زيادة دخل الشركة بمتوسط حسابي (3.97)

وانحراف معياري (0.760) مما يدل على اعتقاد أفراد العينة بأن نظام محاسبة الموارد البشرية له تأثير على إنتاجية الشركة المالية وزيادة دخلها.

ثم تأتي بعدها العبارة المتعلقة بتحسين الأداء المتوقع من النظام بمتوسط حسابي (3.85) وانحراف معياري (0.804)، بعدها تأتي توقعات أفراد العينة حول مساهمة الهيكل التنظيمي وحجم الموارد البشرية في تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بمتوسط حسابي (3.81) وانحراف معياري (0.796)، أما فيما يخص إمكانية تطبيق المعالجات المحاسبية الحديثة لنفقات الموارد البشرية في النظام المحاسبي فقد جاءت بمتوسط حسابي (3.65) وانحراف معياري (0.840) مما يشير إلى توافق آراء أفراد العينة مع هذه التوقعات.

تأتي بعدها العبارات المتعلقة بمدى توافر سياسة واضحة للتمييز بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية في النظام المحاسبي للموارد البشرية المطبق حالياً؛ ومدى اهتمام المعالجة المحاسبية المطبقة حالياً بالنفقات المؤثرة على قيمة الموارد، بمتوسط حسابي (3.56) و (3.45)، وانحراف معياري (0.904) و (0.863) على التوالي. بناءً على هذه المؤشرات، يمكن القول بأن البيانات الوصفية تميل بقوة شديدة إلى رفض الفرضية الثالثة، حيث تبين وجود خطوات فعلية لمعالجة الموارد البشرية، لكنها محدودة وتفتقر إلى التكامل في ظل غياب إطار محاسبي شامل.

**ومن خلال تحليل الفرضيات الثلاث، يمكن تلخيص النتائج على النحو الآتي:**

**المعرفة:** متوفرة على مستوى جيد، ما يعكس وعياً نظرياً متزايداً بأهمية محاسبة الموارد البشرية.

**الاهتمام الإداري:** موجود لكنه يتسم بالجزئية، حيث يتركز على الجوانب التخطيطية دون الإفصاح المالي الشامل.

**المعالجات المحاسبية:** بدأت بعض الشركات باتخاذ خطوات عملية، لكن ما تزال تعاني من غياب المعايير والإفصاح الكامل.

#### **سابعاً: النتائج**

بالاستناد إلى تحليل البيانات، ظهرت مجموعة من النتائج الجوهرية التي تعكس تطبيق محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات، وتتمثل أبرز نتائج الدراسة فيما يلي:

1. يوجد مستوى متوسط لإدراك العاملين لأهمية المحاسبة عن الموارد البشرية.
2. يوجد وعي مرتفع لإدراك أهمية التدريب من قبل العاملين، ولكن مستوى المعرفة التطبيقية كان أقل؛ مما يعني أن المعرفة نظرية وليست عملية.
3. يوجد اهتمام جزئي من قبل الإدارة العليا تجاه تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية.
4. لا يوجد اهتمام من قبل الإدارة العليا بالإفصاح المالي للموارد البشرية.
5. الهيكل التنظيمي في شركات الاتصالات يساعد على تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية.
6. هناك خطوات تبني معالجات محاسبية حديثة، إلا أن غياب معايير موحدة، و محدودية الكفاءات العليا، تمثل معوقات تمنع التطبيق المتكامل.
7. أنظمة المعالجة الموجودة حالياً تتوافق مع مبدأ الإفصاح، مما يدل على إمكانية تبني محاسبة الموارد البشرية بشكل كامل.
8. إن الإدراك الموجود حالياً يسهم في تهيئة بيئة داعمة لتطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية وتقبله من قبل مختلف المستويات الإدارية.

#### **ثامناً: التوصيات**

من خلال النتائج التي توصلت إليها الدراسة، يمكن تقديم جملة من التوصيات التي من شأنها أن تسهم في تعزيز تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية داخل شركات الاتصالات، وذلك على النحو الآتي:

1. توصي الدراسة بضرورة إدراج المحاسبة عن الموارد البشرية ضمن الأنظمة المحاسبية الرسمية للشركات، باعتبار أن العنصر البشري يمثل ركيزة أساسية في تحقيق الميزة التنافسية والاستدامة المؤسسية.
2. العمل على تطوير سياسات واضحة لتقييم الموارد البشرية من حيث التكلفة والعائد، بحيث يتم قياس النفقات الخاصة بالتوظيف، والتدريب، والتطوير، وربطها بمخرجات الأداء الفعلي للعاملين.
3. الاهتمام بالتدريب المستمر للعاملين في الإدارات المالية والمحاسبية، مع تزويدهم بالمعارف، والمهارات المتعلقة بأساليب قياس وتقييم الأصول البشرية وفقاً لأحدث الممارسات الدولية.
4. تشجيع الإدارات العليا على تبني مفهوم الموارد البشرية كأصل استراتيجي، وذلك من خلال تخصيص موازنات مستقلة للإنفاق على تنمية رأس المال البشري، وإدراجه كاستثمار طويل الأجل.
5. الاستفادة من التجارب الدولية والإقليمية الناجحة في مجال المحاسبة عن الموارد البشرية، والعمل على مواءمتها مع بيئة العمل المحلية، بما يحقق التوازن بين المعايير العالمية والخصوصية الوطنية.
6. تعزيز التعاون بين الجامعات، والمؤسسات الاقتصادية لإجراء مزيد من البحوث التطبيقية حول محاسبة الموارد البشرية، بما يساعد على تطوير نماذج علمية قابلة للتطبيق العملي في قطاع الاتصالات وغيره من القطاعات الحيوية.
7. إنشاء قاعدة بيانات متكاملة للموارد البشرية على مستوى شركات الاتصالات، بحيث تُتيح هذه القاعدة معلومات دقيقة وموثوقة يمكن الاعتماد عليها في عمليات اتخاذ القرار والتخطيط الاستراتيجي.
8. إدراج موضوع المحاسبة عن الموارد البشرية في المناهج الأكاديمية الجامعية، وخاصة في الكليات العلوم الادارية والمالية، لما لذلك من دور في إعداد جيل من المحاسبين، والإداريين الملمين بأهمية الأصول البشرية.
9. توصية للباحثين المستقبليين بضرورة التوسع في الدراسات الميدانية المقارنة بين القطاعات المختلفة، لمعرفة مدى تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية، وتأثيرها على الأداء المالي وغير المالي للمؤسسات.

#### قائمة المراجع

##### أولا الكتب:

1. محمد خضر، و عبد الحميد الخليل، (2020). مناهج البحث العلمي. الجامعة الافتراضية السورية.
2. لعبي البوعلي، وليد ناجي الحياي، (2014)، محاسبة الموارد البشرية.
3. مجدي عبدالله شراره، (2019)، الاتجاهات و الأدوار الحديثة في إدارة الموارد البشرية.

##### ثانياً: المجلات

4. أسماء مزيمش، و عبدالقادر عوادي، (2021). أهمية محاسبة الموارد البشرية وأثرها على أداء المؤسسة. مجلة التنويع الاقتصادي، الصفحات 117-131.
5. الطاهر أحمد خليفة الساري، (2024). دراسة العلاقة بين تطبيق الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وجودة التقارير المالية، مجلة الريادة للبحوث والانشطة العلمية، الصفحات 73-103.
6. إيمان سالم العجيلي، (2025)، أهمية القياس المحاسبي للأصول البشرية والمعوقات التي تواجه تطبيقه. مجلة البحوث الأكاديمية، الصفحات 1-13.
7. إيمان محمد المطيري. (5 6, 2023)، القياس والإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية كأصل في القوائم المالية في قطاع الاتصالات بالمملكة العربية السعودية. المجلة الأكاديمية لأبحاث والنشر العلمي، الصفحات 325-361.
8. حنان أحمد عيسى بنات، (2, 12, 2022)، نظام المعلومات المحاسبية كآلية لإدارة الموارد البشرية. المجلة العربية للنشر العلمي.

9. خديجة صالح الحامدي المدني، فاطمة حسين احمد الفيتوري، وإبراهيم مختار أحمد إبراهيم. (2025)، أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات الإدارية. مجلة صبراته للعلوم البحرية والشاملة، الصفحات 97-75.
10. د. منصور محمد لربش، و د. رجعة محمد فرج، (10, 2021)، معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية، المجلة العلمية لكلية الاقتصاد والتجارة.
11. د. نبيلة سعيداني، (2 جوان, 2017)، الأساليب والنماذج المستخدمة في محاسبة الموارد البشرية. مجلة الاقتصاد الصناعي.
12. رازان عوده محمد أبو حطب، (2 تموز, 2022)، أثر تطبيق محاسبة الموارد البشرية في تعزيز عمل البلديات، المجلة العربية للنشر العلمي.
13. رشا حمادة. (2002)، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية، مجلة جامعة دمشق.
14. شادي العظمة، و أحمد حايك، (2025). محاسبة الموارد البشرية وأثرها في الإفصاح والقياس منار الشرق للدراسات والابحاث.
15. عائشة محمد الشهري، (2013). المحاسبة عن الموارد البشرية. السعودية.
16. عبدالجواد د. المبروك امبارك، (اكتوبر, 2018)، أثر ممارسات إدارة الموارد البشرية على أداء العاملين في شركات الاتصالات الليبية، مجلة البيان العلمية، الصفحات.
17. عبدالحق بوقفة، زكريا دموم، و وليد مرغني، (16, 1, 2020)، أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، الصفحات 38-27.
18. عبدالعزيز حوسين سعد محمد، (2021)، معوقات تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية. مجلة كلية التربية.
19. عبدالله إبراهيم عثمان يوسف، محمد مصطفى حسن علي، آدم عبدالله الدوم آدم، و زكريا عثمان أبكر آدم. (نوفمبر, 2023)، أثر تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على كفاءة الاداء المالي، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والادارية.
20. علي نوري شيته، و رائف عبدالرحمن بومدين، (يونيو, 2023)، مدى مكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات الليبية، مجلة الأصالة.
21. فاطمة علاق، سالم محمد دينوري، (2024) واقع و آفاق محاسبة الموارد البشرية، مجلة المنهل الاقتصادي.
22. نعيمة عبيدي. (17, 6, 2022)، محاسبة الموارد البشرية : نحو مقارنة تسييره لرأس المال البشري، مجلة دراسات العدد الاقتصادي.
23. نور الهدى حداد، (2020)ن محاسبة الموارد البشرية بين ضرورة التأسيس وصعوبات القياس ، مجلة المالية وحوكمة الشركات.
24. هاجر امحمد الهادي، (2024)، ما مدى أهمية تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات النفطية الليبية. مجلة غريان للتقنية.
25. مريم آدم عمر بيلي، سناء داود ذكي داود، و ناهد عثمان علي بابكر، (2021)، دور المحاسبة عن الموارد البشرية في تعزيز الازدهار في العمل، امار باك العلمية.
26. أيمن عبدالله محمد أبوبكر، (2017)، مدى إهتمام الإدارة بالمحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية بالمصارف، العين، الامارات.

27. قورين حاج قويدر، (2014)، التأصيل والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في منظمات الاعمال الحديثة.
28. خالدة عبدالله محمد عيساوي، زكية سعيد بن زروق، (2021)، مدى إمكانية تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في جامعة الجوف.
29. فهدة سلطان السديري، (2019)، الإفصاح عن رأس المال البشري باستخدام محاسبة الموارد البشرية في قطاع الاتصالات، مجلة المحاسبة والمراجعة.
30. م.م انتصار محمد جواد، م.م إيمان سعيد عيدي، (2012)، إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات العراقية.
31. طارق عبدالحفيظ الشريف، (3 نوفمبر، 2013). مدى إمكانية تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات الصناعية، 9-45. بنغازي، ليبيا.

### ثالثاً: رسائل ماجستير

32. ابتهاج عثمانى، و إيمان عيسى. (2023)، قياس الأصول البشرية من منظور محاسبة الموارد البشرية.
33. أحمد يعقوب مصطفى الرابي. (2017). نموذج مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في الأندية الرياضية الأردنية. الأردن، الزرقاء.
34. إسماعيل داهم، البشير بن مسعود رحومة، علي رضواني، و صالح زيبيدي، (2022). نموذج مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.
35. الخليل ابراهيم قريدة، و اسامة مصباح، (2024)، دور محاسبة الموارد البشرية في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية.
36. بريزة حلوة، و مصعب حشاني، (11 6، 2022)، مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية، ورقلة، الجزائر.
37. حليلة رفيق محمد ماصة، (2015). مدى توفر مقومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الحكومية العاملة في قطاع غزة.
38. علي لوبيري، و مصطفى ملاح، (2018)، تصور تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية، الجزائر.
39. مسعودة خن، و ابتسام جامع، (2018)، مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات، جيجل، الجزائر.
40. نور الدين جرد، (2009)، نحو إطار موحد للتطبيقات والممارسات المحاسبية بين الدول.
41. وسام رمضان الشنطي، (2016)، دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي، غزة، فلسطين.
42. بريجة فتيح. (2022)، محاولة تطبيق طرق القياس المحاسبي على تقييم الموارد البشرية.
43. ثامر عادل الصقر، (2013)، محاسبة الموارد البشرية: المفهوم و الأهمية، مجلة دراسات البصرة.
44. جمال أحمد الدوري، و إسماعيل يحيى التكريتي، (2013)، نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية.
45. محمد علي داهم، (2022)، إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية.
46. كريمة علية، (2017)، دور محاسبة الموارد البشرية في تحسين تنافسية المؤسسة الاقتصادية.
47. يعقوب بور غداد، (2023). واقع تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية.

48. Dr. D. Asokk ، Dr. S. Srimathi و Ms. D. Nageswari .(2020) .HUMAN RESOURCE ACCOUNTING.
49. Saqer Sulaiman Al-Tahat و Abdullah Mohammad Al-Zoubi .(2020, 3 مارس) .The Challenges in Applying Human Resources Accounting in Auditing Companies . International Journal of Business and Social Science.
50. Tran, P. T. K., Dao, M. Q., & Le, H. T. (2023). Organizational culture as a moderator between management accounting systems and organizational performance in Vietnamese telecommunication companies. Sustainability, 15(19), 14419. <https://doi.org/10.3390/su151914419>
51. Aloqaily, A. N. (2023). The impact of human resources employment strategy in achieving competitive advantage: Evidence from Zain Jordan Telecom Company. Uncertain Supply Chain Management, 11(4), 1445–1456.
52. Anil, S., Sharma, V., & Gupta, R. (2022). Impact of Human Resource Accounting on firm value: Evidence from NSE-listed companies in India. arXiv preprint arXiv:2207.00722. <https://arxiv.org/abs/2207.00722>